

Audience publique du 28 janvier 2013

Recours formé par Monsieur ..., ... (France),
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 29792 du rôle et déposée le 30 janvier 2012 au greffe du tribunal administratif par Madame Ingrid REICHERTZ, « Dipl. - Kfm. Steuerberaterin », établie à ... (Allemagne), au nom et pour le compte de Monsieur ..., demeurant actuellement à ... (France), tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 27 octobre 2011 ayant déclaré irrecevable sa réclamation à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu émis au titre des années 2007 et 2008 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 25 avril 2012 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision déférée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport ainsi que Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en ses plaidoiries à l'audience du 14 janvier 2013.

En date du 13 mai 2011, Monsieur ... fit introduire par le biais de sa conseillère fiscale, Madame Ingrid REICHERTZ, une réclamation auprès de l'administration des Contributions directes, Section des personnes physiques, Bureau d'imposition Esch 3, à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008 émis tous deux le 20 avril 2011, à laquelle fut notamment joint un document daté du 2 mai 2011, signé par Monsieur ... et intitulé « Vollmacht ».

Par courrier du 19 juillet 2011, Madame REICHERTZ envoya au même bureau d'imposition les déclarations de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008 de Monsieur

Par courrier du 22 juillet 2011, Monsieur ... adressa à l'administration des Contributions directes, Service de Recette, une réclamation contre l'« extrait de compte au 11 juillet 2011 ».

Par courrier du 25 juillet 2011, Madame REICHERTZ envoya à l'administration des Contributions directes, Service de Recette, une copie de la réclamation du 13 mai 2011, tout en l'informant que Monsieur ... avait envoyé ce même jour à l'administration ses déclarations de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008.

Par courrier du 29 juillet 2011, l'administration des Contributions directes, Direction/Division contentieux, ci-après désignée par « l'administration », demanda à Madame REICHERTZ conformément aux paragraphes 107, 238 et 254 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », la production d'une procuration par le biais de laquelle elle aurait été personnellement investie par Monsieur ... du pouvoir d'agir par la voie d'une réclamation à l'encontre de la décision directoriale en cause.

Par courrier du 1^{er} août 2011, Madame REICHERTZ transmit à l'administration une copie du document intitulé « Vollmacht » du 2 mai 2011 déjà joint à l'appui de la réclamation.

Le 11 octobre 2011, l'administration adressa à Monsieur ... un courrier par le biais duquel il lui fut demandé de désigner jusqu'au 21 octobre 2011 au plus tard un mandataire au Luxembourg chargé de recevoir les notifications de l'administration, courrier qui resta toutefois sans suite.

Par décision du 27 octobre 2011, expédiée le même jour par courrier recommandé, le directeur de l'administration des Contributions directes prit position comme suit par rapport à la réclamation du 13 mai 2011 :

« Nach Einsicht der am 17. Mai 2011 eingegangenen Rechtsmittelschrift, mit welcher Frau Ingrid Reichertz, Steuerberaterin, im Namen von Herrn ..., mit Wohnsitz in F-... , gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2007 und 2008, beide ergangen und zugestellt am 20. April 2011 gemäß § 89 der Abgabenordnung (AO), Einspruch einzulegen begehrt;

Nach Einsicht der Steuerakte;

Nach Einsicht der §§ 107, 228, 238, 254 und 301 AO, insbesondere von § 254 Absatz 2 AO;

In Erwägung, dass nach Luxemburger Recht, in allen Verfahrensarten, um andere zu vertreten, eine ausdrückliche und besondere Vollmacht ad litem erforderlich ist (Art. 106 NCPC; Conseil d'Etat 14.01.1986, nr. 6514; Trib. Adm. 16.06.1999, Nr. 10724; Cour adm. 21.12.1999, Nr. 11382C);

In Erwägung, dass der der Rechtsmittelschrift beiliegenden, kopierten, Vollmacht, mit Datum vom 2. Mai 2011, zu entnehmen ist, dass der Rechtsmittelführer der Steuerberaterin Ingrid Reichertz Vollmacht erteilt um ihn „in allen Steuerangelegenheiten vor den hierfür zuständigen Behörden und Gerichten zu vertreten. Der Bevollmächtigte ist befugt, für mich/uns verbindliche Erklärungen abzugeben, Rechtsbehelfe und Rechtsmittel einzulegen, zurückzunehmen und rechtsverbindliche Unterschriften zu leisten. Diese Vollmacht berechtigt auch zur Bestellung von Unterbevollmächtigten, sie gilt bis auf Widerruf. Steuerbescheide und alle sonstigen Verwaltungsakte (einschl. förmlicher Zustellungen) sowie Urteile und gerichtliche Verfügungen sind ausschließlich dem Bevollmächtigten bekannt zu geben.“;

In Erwägung, dass mangels vorliegender ausdrücklicher und besonderer Vollmacht ad litem, die Deponentin, in Ergänzung des Verfahrens, per Schreiben vom 29. Juli 2011 aufgefordert wurde, ihre ausdrückliche und besondere Bevollmächtigung für die vorliegende Streitsache nachzuweisen; dass dieser Aufforderung mit Antwortschreiben vom 2. August 2011 lediglich eine Kopie der oben erwähnten Vollmacht vom 2. Mai 2011 angefügt wurde;

In Erwägung, dass „l’acte d’introduire une réclamation devant le directeur, eu égard plus particulièrement au risque y inhérent de voir l’imposition revue le cas échéant in pejus, présente un risque de voir modifier de manière permanente et irrévocable la situation de l’intéressé; qu’une procuration afférente doit dès lors être non seulement expresse, mais encore de nature à renseigner clairement l’intention du mandant d’investir le mandataire du pouvoir d’agir par la voie d’une réclamation à l’encontre d’une décision déterminée avec toute la précision requise (Trib. adm. 8 mai 2000, n°11431, Pas. adm. 2011, v° Impôts, n° 243)”; dass also die Anfechtung beim Steuerdirektor, insbesondere weil hierbei die Möglichkeit der Verböserung (reformatio in pejus) nicht ausgeschlossen bleibt, mit dem Risiko verbunden ist, die Sachlage des Antragstellers auf Dauer und unwiderruflich zu verändern; dass mithin eine dahin wirkende Vollmacht nicht nur ausdrücklich sein muss, sondern dass aus ihr ebenfalls klar und deutlich die Absicht des Mandanten hervorgehen muss, dem Bevollmächtigten die Befugnis der Anfechtung in einer ganz bestimmten Angelegenheit und mit der hierzu erforderlichen Genauigkeit zu erteilen;

In Erwägung, dass die am 17. Mai 2011 und 2. August 2011 eingereichte Vollmacht nur allgemeinen Charakters ist und mithin den Anforderungen luxemburgischen Rechts an ein Mandat ad litem keineswegs gerecht wird;

In Erwägung, dass somit feststeht, dass keine Vollmacht ad litem zur Zeit der Einreichung der Rechtsmittelschrift am 17. Mai 2011 bestand (Conseil d’Etat 14.01.1986, no 6514 und st. Rspr.);

AUS DIESEN GRÜNDEN

ENTSCHEIDET :

die Anfechtung ist unzulässig wegen fehlender Vertretungsbefugnis. (...) »

Par requête déposée le 30 janvier 2012, Monsieur ... a fait un introduire par le biais de sa conseillère fiscale, Madame Ingrid REICHERTZ, un recours contre la décision directoriale du 27 octobre 2011 déclarant irrecevable sa réclamation à l’encontre des bulletins de l’impôt sur le revenu des années 2007 et 2008.

A l’appui de son recours, Monsieur ... fait valoir que dans la mesure où, tel que requis, Madame REICHERTZ disposerait entretemps d’un mandat *ad litem*, sous forme d’un nouveau document intitulé « Vollmacht » daté du 28 novembre 2011 et signé par Monsieur ..., joint en quatre exemplaires à la requête introductive d’instance, cette dernière serait à admettre comme mandataire de Monsieur ..., de sorte que la décision directoriale déférée ayant déclaré la réclamation irrecevable pour défaut de mandat *ad litem* dans le chef de Madame REICHERTZ devrait être révoquée.

A l'audience publique du 14 janvier 2013, le tribunal a soulevé d'office, conformément à l'article 30 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, la question de la recevabilité du recours contentieux au regard du domicile y énoncé du demandeur, tandis que le délégué du gouvernement soulève dans son mémoire en réponse avant tout autre progrès en cause l'irrecevabilité du recours pour tardivité.

Il convient d'abord de relever que la procédure devant les juridictions administratives étant essentiellement écrite, le tribunal est appelé à statuer contradictoirement en l'espèce, encore que le demandeur, dûment convoqué, n'était ni présent ni représenté à l'audience publique à laquelle l'affaire fut plaidée.

Si la requête introductive d'instance est formulée en allemand, il convient de relever que, si les articles 3 et 4 de la loi du 24 février 1984 sur le régime des langues prévoient dans le chef des administrations une obligation de répondre dans la mesure du possible dans la langue choisie par l'administré dans sa requête, cette obligation ne s'applique toutefois pas aux autorités juridictionnelles devant lesquelles s'applique le seul principe de la liberté dans le choix de la langue. Ainsi, le tribunal est libre de faire usage de la langue française qui est employée traditionnellement en matière de rédaction des actes de procédure, et notamment des jugements¹.

Le tribunal est amené à constater que le recours sous analyse est irrecevable pour une double raison, sans qu'il n'y ait lieu d'analyser plus en avant la question de l'existence même dans le chef de Madame REICHERTZ de la faculté de représenter, en sa qualité de « Steuerberaterin Dipl.-Kfm. », telle que mentionnée notamment comme entête sur son papier à lettres, Monsieur ... devant le tribunal administratif dans le cadre d'un recours en matière de contributions directes, puisqu'aux termes de l'article 2, paragraphe 1^{er}, alinéa 2 de la loi du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, dans sa version applicable au moment de l'introduction du litige, les justiciables peuvent « *agir par eux-mêmes ou (...) se faire représenter ou assister par un expert-comptable ou un réviseur d'entreprises, dûment autorisé à exercer sa profession, devant le tribunal administratif appelé à connaître d'un recours en matière de contributions directes* ».

Tout d'abord, l'article 57 de la loi précitée du 21 juin 1999 impose à toute requête introductive d'instance déposée en matière fiscale de contenir « *une élection de domicile au Grand-Duché lorsque le requérant ou son mandataire demeurent à l'étranger* ».

Force est toutefois en l'espèce de constater que la requête introductive d'instance a été déposée au nom et pour le compte de Monsieur ..., qui a son domicile en France, par sa conseillère fiscale, Madame Ingrid REICHERTZ, qui est, quant à elle, établie en Allemagne.

Il en résulte qu'alors même que la nécessité d'une élection de domicile au Luxembourg avait été expressément indiquée dans le cadre de l'indication des voies de recours figurant au verso de la décision directoriale déferée, le demandeur n'a pas procédé à une élection de domicile spécifique au présent recours.

Il s'ensuit qu'à défaut d'élection de domicile par le demandeur au Luxembourg telle que requise par l'article 57 précité, le recours doit être déclaré irrecevable à ce titre.

¹ Trib. adm. 14 juillet 2003, n°15882 du rôle, Pas. adm. 2011, V° Langues, n° 3.

A titre superfétatoire, il échet encore de souligner que, tel que relevé par la partie étatique, le recours est également irrecevable pour cause de tardivité.

En effet, conformément aux dispositions combinées du § 228 AO et de l'article 8 (3) 4. de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le délai pour l'introduction d'un recours contre une décision directoriale est de trois mois à compter de la notification de la décision directoriale.

Aux termes du § 89 AO « *Steuerpflichtige, die ihren Wohnsitz oder Sitz im Ausland, aber Inlandsvermögen oder im Inland eine Niederlassung oder Geschäftsstelle haben oder steuer- oder sicherheitspflichtig sind, haben dem Finanzamt auf Verlangen einen Vertreter im Inland zu bestellen, der ermächtigt ist, Schriftstücke zu empfangen, die für sie bestimmt sind. Unterlassen sie dies, so gilt ein Schriftstück mit der Aufgabe zur Post als zugestellt, selbst wenn es als unbestellbar zurückkommt.* »

Par courrier du 11 octobre 2011, l'administration demanda à Monsieur ... de désigner pour le 21 octobre 2011 au plus tard un mandataire au Luxembourg chargé de recevoir les notifications de l'administration. Ce courrier étant resté sans suite, la décision directoriale fut notifiée à Monsieur ... le 27 octobre 2011 par courrier recommandé déposé le même jour à la poste. Or, conformément aux dispositions du § 89 AO précité, à défaut pour Monsieur ... d'avoir désigné un mandataire au Luxembourg, la notification de la décision directoriale déferée est présumée avoir eu lieu à la date de sa remise à la poste, soit le 27 octobre 2011.

Ensuite, aux termes du § 246 (1) AO, le délai de recours commence à courir à l'expiration du jour où la notification de la décision directoriale a eu lieu ou est censée avoir eu lieu, à savoir en l'espèce le 27 octobre 2011 à minuit, tandis qu'aux termes du § 82 AO, le calcul des délais se fait d'après les dispositions du Nouveau Code de Procédure Civile (« NCPC »). Or, conformément à l'article 1258 NCPC, lorsqu'un délai est exprimé en mois, il expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la décision qui fait courir le délai. Etant donné que tel que retenu ci-avant, le délai de recours a commencé à courir le 27 octobre 2011 à minuit, il a par conséquent expiré le 27 janvier 2012 à minuit.

Le recours n'ayant toutefois été déposé au greffe du tribunal administratif qu'en date du 30 janvier 2012, il est dès lors également irrecevable pour cause de tardivité.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

déclare le recours irrecevable ;

met les frais à charge du demandeur.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 28 janvier 2013 par :

Marc Sünner, vice-président,

Paul Nourissier, juge,
Alexandra Castegnaro, juge,

en présence du greffier en chef Arny Schmit.

s. Arny Schmit

s. Marc Sünner

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 28.1.2013
Le Greffier du Tribunal administratif